

## TÜRKİYE'DE VERGİ DENETİMİNİN ETKİNLİĞİNİ SAĞLAYABİLECEK ÖNLEMLER

Metin ERDEM\*

Vergi kaçakçılığı dolayısıyla ortaya çıkan vergi kayıplarını önlemek, hiç değilse en az düzeye indirebilmek devletin önde gelen görevleri arasındadır. Ancak, bugüne kadar bu alanda ciddi ve etkin önlemlerin alındığını söylemek mümkün olamamaktadır. Bunun sonucunda, vergi alamamaktan doğan adaletsizlik, görevlerini tam ve dürüst olarak yerine getiren bir yükümlüyü cezalandırmaktan başka bir anlam taşımamaktadır.

Vergi kaçakçılığının önlenmesi bakımından alınabilecek etkili önlemler den bir tanesinin yaygın ve yoğun vergi denetimi olduğunu, ancak günümüze kadar bu denetimin etkin bir biçimde gerçekleştirilemediğini belirtmek gerekir. Vergi denetiminin etkin bir biçimde gerçekleştirilebilmesi için alınabilecek etkin önlemler şunlardır:

- Belge düzeninin sağlanabilmesi bakımından yoklama faaliyetlerine önem verilmesi,
- Vergi denetiminde örgütlenmenin etkin bir biçimde gerçekleştirilmesi,
- Vergi denetiminde otomasyonun yaygınlaştırılması,
- Çalışma yöntemlerinin ve koşullarının iyileştirilmesi,
- Denetim elemanlarının niteliklerinin iyileştirilmesi,
- Denetimin tekrarlanması sağlanması,
- Vergi denetiminde yardımcı birimlerin oluşturulması.

### 1. YOKLAMA FAALİYETLERİNE VERİLEN ÖNEMİN ARTTIRILMASI

Beyan esasına dayanan vergi sistemi, etkin bir vergi denetimi yapılmasını zorunlu kılmaktadır. Vergi denetiminin inceleme ve yoklama ya da maddi kontrol olmak üzere iki ayağı vardır. İnceleme, beyannamenin alınmasından yani vergiye tabi işlemlerin tamamlanmasından sonra yapıldığı halde yoklama, vergiye tabi işlemlerin yapıldığı anda kontrol altına alınmasını ifade etmektedir. Böylece, bir taraftan yükümlülerin beyanlarını eksiksiz olarak yapmaları, diğer taraftan vergi incelemele-

\* Yard. Doç. Dr.; Uludağ Üniversitesi İ.İ.B.F. Maliye Bölümü.

rinin daha etkin olması sağlanmış olmaktadır. Diğer bir deyişle yoklama ya da mad-di kontrol vergicilikte şantiye çalışmalarını ifade etmektedir<sup>1</sup>. Ancak, Türkiye'de vergi inceleme çalışmalarında olduğu gibi yoklama faaliyetlerinin de etkin bir biçimde gerçekleştirilebildiği söylenemez.

Vergi sistemimizin gelişme gösterebilmesi ve vergi kaçakçılığının en az düzeye indirilebilmesi belge düzeninin yükümlülere benimsenmesine bağlı olmaktadır. Türk Vergi Hukukunda geçerli olan belgelere; fatura, serbest meslek makbuzu, perakende satış fişi, gider pusulası, sevk irsaliyesi, müstahsil makbuzu, müşteri ve yolcu listeleri örnek olarak verilebilir. Vergi Usul Kanununda belirtilen bu tür belgelerin düzenlenmesini sağlamak, vergi dairelerinin dışı dönük olarak çalışan bir birim özelliğine kavuşturulması ile mümkün olacaktır<sup>2</sup>.

Vergi daireleri müdürlükleri içerisinde ve müdürlüğe bağlı olarak görev yapan yoklama birimi bulunmaktadır. Söz konusu birim, sadece belge düzeninin yerleşmesi için çalışmayacak, ayrıca merkezi ve bölgesel planlama çerçevesinde işletmelerde envanter yapabilecek, günlük hasılat belirlemesi, çalıştırılan işçi sayısının belirlenmesi ve çalışmaları gibi uygulamalar yaygınlaştırılarak merkezi denetimin etkinliğine katkıda bulunacaktır.

Yoklama biriminin vergi dairesi bünyesinde görev yapması, yoklamaya diğer vergi denetim yollarına göre uygulama kolaylığı sağlamaktadır. Çünkü, diğer denetim birimleri ayrı kurullar şeklinde çalışmakta ve vergi daireleri ile koordinasyon kurulmasında zorluk çekilmektedir. Yoklamada bu zorluk söz konusu değildir. Yoklamanın da kendi içinde birtakım zorlukları olmasına rağmen bunların aşılması iyi bir yoklamanın koşullarını verecektir.

İyi bir yoklamanın ilk koşulu, yetenekli yoklama memurları sağlanmasıdır. Yoklama memurlarının çalışma süreleri genel olarak daire dışında geçmekte ve bu nedenle çalışmalarının izlenme olanağı bulunmamaktadır. Yoklama memurlarının seçiminde, vergi dairesi ile yükümlüler arasındaki ilişkileri iyi yürütebilecek kişiler olmasına dikkat edilmelidir.

İkinci koşul, yoklama memurlarının mesleki bilgilerinin yeterli bir düzeye getirilmesidir. Bunun için meslek içi eğitim gerekmektedir. Yoklama yetkisi, eğitimden sonra başarılı olacaklara verilmelidir.

Üçüncü koşul, yoklamanın tek değil toplu olarak yapılmasıdır. Yürürlükte olan yasalara göre tek ve toplu olmak üzere iki biçimde yoklama yapılabilmektedir. Ancak, toplu yoklama biçiminin pek uygulandığı görülmemektedir. Genellikle bir yoklama memuru vergi dairesinin bilgisinde olan bir olayın saptanması için görevlendirilmektedir. Bu tür yoklamada amaç önceden bellidir. Örneğin, bir yükümlü işe başlama dilekçesi vermiştir. Yapılacak yoklama, dilekçe üzerine mahalline gidip işe başlamayı saptamakla sınırlı olmaktadır. Oysa önemli olan, bilinenlerin yoklamayla saptanması değil, bilinmeyenlerin bu yolla araştırılmasıdır. Bilinmeyen olayların yoklamayla saptanmasında tek yoklama yolundan çok toplu yoklamanın etkin olacağı açıktır. Vergi dairelerinde her mali yılda sorumluluk bölgesinin büyüklüğü ve yoklama memuru sayılarına göre, yıllık, altı aylık ya da üç aylık devreleri kapsa-

1 Şafak (1981: 255).

2 Genç ve Yargıcı (t.y.: 22-23).

yacak biçimde yoklama planları yapılabilir. Bu plânların etkin bir biçimde uygulanmasını sürekli olarak izlemek vergi dairesi müdürüne düşen bir görev olmalıdır.

Dördüncü koşul ise, yoklamanın yasal usullere uygun olarak yapılmasıdır. Bir işleme geçerlilik kazandıracak en önemli faktör, yasalara uygun olarak yapılmasıdır. Aksi takdirde, hem zaman hem de işgücü yitirilmiş olacaktır. Uygulamada yoklama usullerine tam anlamıyla uygun davranıldığını söylemek zordur. Kuşkusuz bunun nedeni de yoklama ve yoklama memurluğuna gereken önemin verilmemesidir.

Yoklama, sorumluluk bölgelerinin dar olması dolayısıyla etkinliği fazla ve diğer denetim yollarına göre daha kolay uygulanabilir bir yöntem olması nedeniyle kısa sürece sonuç veren bir denetim türüdür. Bu nedenle vergi tahsilatını hızlandırır, vergi dairesiyle ilişki yakınlığı oluşturur, uyuşmazlıkların sonuçlandırılmasında kolaylık sağlar, psikolojik etkisi nedeniyle vergi kaçırma caydırıcılık yapar, vergi incelemesi için ön bilgilerin elde edilmesini kolaylaştırır. Bu bakımlardan yoklama faaliyetleri, vergi denetiminin etkinliğinin sağlanması açısından önemli bir araç olmaktadır.

## 2. VERGİ DENETİMİNDE REORGANİZASYONUN GERÇEKLEŞTİRİLMESİ

Türkiye'de Maliye ve Gümrük Bakanlığı'nın kurumsal yapısı içerisinde vergi denetimi elemanlarından Vergi Kontrol Memurları illerde Defterdarlıklara bağlı olarak çalışmakta, diğerleri merkez denetim örgütleri olarak bakanlık adına fonksiyonlarını ülke çapında yürütmektedirler. Ayrıca VUK'nun 135'inci maddesinden yetki alarak, ilin en büyük mal memuru ve vergi daireleri müdürleri de vergi denetimi yapmakla görevlidirler.

Merkez denetim örgütü birimlerinden Maliye Müfettişleri, Gelirler Kontrolörleri ve Hesap Uzmanları hem iç denetim adı verilen vergi dairesinin merkez ve taşra kuruluşlarının denetimi ile, hem de dış denetim adı verilen vergi incelemeleri ile uğraşmaktadırlar. Ayrıca denetim birimleri arasında yeterli bir eşgüdüm ve işbirliği yoktur. Bu durum genel olarak vergi denetiminin etkinliğinin azalmasına yol açmaktadır. Etkinliğin sağlanması açısından denetim birimleri arasında eşgüdüm ve işbirliğinin sağlanmasına olan gerek açıktır. Denetim örgütünün iç denetim ve dış denetim birimleri biçiminde ikiye ayrılmak üzere tek bir çatı altında toplanması kanımızca daha yararlı olacaktır. Böylelikle, vergi idaresinin denetimi ile görevli birimle, vergi incelemesi ile görevli birimin yetki ve sorumlulukları birbiri ile çelişkili olmayacaktır.

Diğer taraftan dış denetimin daha etkin bir biçimde yapılabilmesi için, bu birimin de kendi arasında iki alt birim halinde örgütlenmesi sözkonusu olabilir. Bu tür bir ayırım, denetim elemanlarının daha etkin bir çalışma yapmaları sonucunu doğuracaktır. Kapsam olarak detaylı olmayan incelemeler dış denetim biriminin bir grubu tarafından ele alınmalı, geniş kapsamlı incelemeler diğer grup tarafından gerçekleştirilmelidir.

Ayrıca, vergi denetiminin tüm vergi yükümlülüklerini kapsayacak biçimde etkinlikle uygulanabilmesi bakımından denetim elemanlarının grup merkezlerinin ülke çapında sayılarının artırılması gerekmektedir.

Fransa'da olduğu gibi, il düzeyinde belirli bir alanı kapsayan "Kontrol Grupları" bu amacın gerçekleştirilmesinde etken olabilir. Böylece, merkez ve birbirleri ile eşgüdüm ve işbirliği içerisinde, nitelik ve nicelik yönünden yeterli denetim elemanlarıyla çalışan grup merkezleri, vergi denetiminin etkinliğinin sağlanmasında büyük ölçüde yardımcı olacaktır.

### 3. VERGİ DENETİMİNDE OTOMASYONUN HAKİM KILINMASI

Çağdaş vergilemede hizmetlerin zamanında yapılması yükümlüler yönünden olduğu kadar vergi idaresi yönünden de gerekli olmaktadır. Vergileme işlemlerinin insan gücü ve unsuru yerine bilgisayarlar aracılığı ile yürütülmesi yirminci yüzyılın ikinci yarısından sonra geniş ölçüde uygulama alanı bulmuştur. Gelişmiş ülkelerin teknolojik yeniliklerden vergilendirme alanında yararlanmaları yanında gelişmekte olan ülkeler işsizliğin yarattığı baskı sonucu bilgisayarlar yerine insan emeğinden yararlanmayı sürdürmektedirler.

Günümüzde artık vergi yönetiminin ve denetiminin emek yoğun olarak devam ettirilmesine olanak yoktur. Ülkemizin ulaştığı bulunduğu ekonomik gelişme düzeyi, vergi idaresi ve verginin denetiminde bilgisayarların kullanımını gerektirecek boyutlara ulaşmıştır. Kaldı ki emek yoğun denetiminin rantabl olabilmesi için denetimin daha çok ödeme güçleri yüksek olan yükümlülere yönelik olması gerekir. Bu ise bazı yükümlülerin denetim dışı kalmasına neden olacaktır.

Ancak bütün bu açıklamalar vergicilikte insan unsurunun ortadan kaldırılması anlamına gelmemelidir. Çünkü gerek beyannamelerin alınması, gerekse beyanname ve eklerindeki bilgilerin bilgisayara yüklenmesi ve bilgisayarın verdiği bilgilere göre değerlemeler yapıp diğer işlemlerin yürütülmesi için yine insan emeğinden vazgeçilememekte, bilgisayarlar insan emeğinin verimini artıran araçlar olmaktadır. Vergicilik alanında kullanılan bilgisayarlar bütün tarh, tahakkuk ve tahsilat işlemlerinin tümüne hatta ödenmemiş borçların takibine ve inceleme için beyannamelerin seçilmesine kadar genişletilebilir.

Vergisel olaylara ilişkin verilerin günlük olarak toplanması ve değerlendirilmesi ancak otomasyon uygulaması ile işlerlik kazanabilecektir. Bu uygulama ile "Beyanname Revizyonu" olarak adlandırılan, beyana dayalı vergilerde beyannameler üzerinde matematiksel, mantıksal ve hukuki kontroller yapılarak, vergilendirme ve matrah hatalarının ülke çapında saptanması ve bu yolla uğranılan vergi kaybının en aza indirilmesi mümkün olacaktır. Otomasyonun vergi denetimi açısından sağlayacağı diğer bir yarar, denetim elemanlarınca incelenecek yükümlülerin vergi miktarları, faaliyet türlerinin (sektörler ve coğrafi dağılım olarak) bilimsel yöntemlerle daha hızlı ve rasyonel biçimde saptanmasıdır. Otomasyon uygulaması isabetli bir vergi inceleme politikası ve stratejisinin oluşturulmasına yardımcı olurken, yükümlülerin saptanmasında bilimsel ve daha adil yöntemlerin geliştirilmesine katkıda bulunacak, vergi kaybı bu yolla en az düzeye indirilebilecektir.

Otomasyon uygulaması, vergi dairelerini bugünkü içe dönük sadece beyanname veren veya vergi dairesi ile zorunlu ilişkide bulunan vergi yükümlülerin hesaplarını tutan büyük bir muhasebe bürosu olmaktan ileri gidemeyen yapısını dışa dönük, yükümlüleri ve vergisel olayları takip edebilir bir yapıya kavuşturacak ve gerçek işlevlerini yerine getirmelerini sağlayacaktır.

Mevcut sistemde aksayan ilişkiler otomasyon uygulaması ile kolay ve etkin bir biçimde giderilerek bu alanda ortaya çıkan vergi kaybı büyük ölçüde önenebilecektir.

#### 4. ÇALIŞMA YÖNTEMLERİNİN GELİŞTİRİLMESİ

Vergi denetiminin verimli ve etkin bir biçimde uygulanabilmesi için, bu hizmetin sadece ehliyetli ve deneyimli uzmanlar tarafından kurallara ve tekniğe uygun olarak yapılması ile yetinilmeyip, ülke ölçüsünde bir plân ve programa göre gerçekleştirilmesi gerekmektedir. Türkiye'de vergi denetim yöntemleri, zaman sürecinde etkinliğini kaybetmiştir. Bir yandan inceleme ve çalışma yöntemlerinin sınırlılığı ve yetersizliği, diğer taraftan gelişigüzel, bireysel, klâsik ve plânsız incelemelere yönelik, vergi denetiminin etkinliğinin azalmasına yol açmaktadır. Bu tür bir olumsuz sonucun ortadan kaldırılabilmesi bakımından, vergi denetim örgütünün merkez ve bölge müdürlükleri kurulduktan sonra, bölgelerdeki tüm yükümlüleri kapsayacak biçimde genel çalışma plânları ve programları çerçevesinde denetim faaliyetleri gerçekleştirilmelidir.

Diğer taraftan, incelenmek amacıyla vergi beyannamelerinin seçimi vergi denetiminin etkinliğini sağlamak açısından büyük önem arz etmektedir. Türkiye'de beyanname seçimi genel olarak tesadüflere bırakılmakta ve bu konuda denetim elemanlarının kişisel yargıları rol oynayabilmektedir. İncelenecek beyannamelerin gelişigüzel seçilmesi, plânlı ve programlı bir çalışma anlayışı ile bağdaşmaz. Tesadüfe bırakılarak yapılan incelemeler sonucunda bazı yükümlüler defalarca incelenmiş, bazıları ise hiç incelenmemiş olurlar.

İncelenecek beyannameler seçildikten sonra, incelemenin sağlıklı bir biçimde yürütülebilmesi için bilgi toplanır. Nezdinde inceleme yapılan yükümlünün gerçek kazanç veya gelirinin tam olarak kavranabilmesi için, çeşitli kaynaklardan elde edilecek bilgilerin değerlendirilmesi, karşılıklı belge alışverişinin doğruluğunun kontrolü da gereklidir. Dolayısıyla bu mekanizmayı en iyi işletmenin yolu, gerekli görülen yer ve kişilerden yazılı bilgi istemek ve bu bilgileri toplayarak değerlendirmektir.

Vergi Usul Kanunu'nun 152'nci maddesi toplanan bu bilgilerden gerekli şekilde yararlanılabilmesini sağlamak amacıyla bir istihbarat arşivinin de kurulmasını öngörmektedir. Böylelikle kamu idare ve kurumlarından devamlı olarak gelen bilgilerin, vergi dairesinin bünyesinde kurulan bir arşivde toplanması gerçekleştirilmek istenmektedir.

Merkez istihbarat arşivinde sektörler ve iş kolları itibarıyla kârlılık analizleri ve karşılaştırmaları yapılmalıdır. Örneğin, aynı sektörde çalışan işletmelerin kapasitelerini, üretim ve satış rakamlarını, kârlarını ve ödedikleri vergileri karşılaştıran cetveller hazırlanmalıdır. Bu cetvellerin hazırlanmasına öncelikle en kritik iş kollarından başlanabilir. İstihbarat merkezindeki bilgiler, elektronik bilgi işlem sistemleri aracılığıyla vergi hesap numaraları itibarıyla bir araya getirilmeli ve gerektiğinde denetim elemanları bunlardan yararlanabilmelidir. Böyle bir merkezin kurulması ve etkinlikle çalıştırılabilmesi vergi denetiminin etkinliğinin artırılmasında büyük ölçüde etkili olabilecektir.

## 5. DENETİM ELEMANLARININ NİTELİKLERİNİN YÜKSELTİLMESİ VE BUNLARA SAĞLANAN OLANAKLARIN İYİLEŞTİRİLMESİ

Bir işin verimli bir biçimde yapılabilmesi, iyi bir örgütü gerektirmekte, iyi bir örgüt ise hizmetlerin, diğer bir deyişle, herkese düşen işin açıklıkla belirlenmesi ve gruplara ayrılması ile mümkün olmaktadır. Dolayısıyla personelin nitelik ve nicelik bakımlarından yeterli düzeyde bulunması, başarıya ulaşmada büyük bir rol oynamaktadır. Kurulacak olan örgüt ve uygulanacak yöntemler son derecede mükemmel olsa da, nitelik ve nicelik yönünden yetersiz olan personel, örgütün başarıya ulaşmasını, verimli ve etkin bir biçimde çalışmasını engelleyecektir.

Vergi denetiminin etkinliğinin sağlanması bakımından da vergi denetimini yapacak elemanların seçimi ve eğitimleri büyük önem taşımaktadır. İngiltere'de özel bir dikkat gösterilen bu konu, vergi denetiminde etkinliğin sağlanmasında yardımcı olacaktır.

Vergi denetimi görevini yapacak olan elemanların iki yönlü sorumlulukları vardır. Bunlardan biri, kamu hakkını doğru bir biçimde saptayabilmek, diğeri ise devlet payını doğru ayıranlar ayırmayanlar arasındaki dengesizliği, aydınlatma ve uyarma yolu ile gidermektir. Bu işlevleri gerçekleştirebilecek elemanların seçimi ve gerekli niteliklerin kazandırılması şüphesiz önemli bir konudur.

Diğer taraftan, denetim elemanlarına sağlanan maddi olanaklar, dolayısıyla vergi denetiminin etkinliğinde büyük bir rol oynamaktadır. Ülkemizde vergi denetimi görevini sürdüren tüm elemanlar, yeteneklerine ve seçkinliklerine rağmen birtakım olanaklardan yoksun olarak çalışmaktadırlar. Kendilerine gerek çalışma koşulları, gerekse özlük hakları açısından farklı hiçbir hak tanınmamaktadır. Yani düşük maliyetlidirler. Bu durum karşısında yetişmiş ve görevinin gerektirdiği niteliklere sahip olmuş denetim elemanları, parasal yönden daha elverişli bir iş bulduklarında iş değiştirmek durumunda kalmaktadırlar. Dolayısıyla bir türlü doldurulamayan vergi denetimi elemanı kadrolarının neden boş kaldığının anlaşılması kolaylaşmaktadır.

Oldukça yorucu olan ve ihtisas gerektiren hizmete düşük ücret verilmesi, hizmetin miktar ve kalitesinin büyük ölçüde düşmesine yol açmaktadır.

Vergi dairelerinin yükümlülerin beyan ettikleri vergileri almakta ve takip etmekte güçlük çeker duruma düşmesinin nedeni de budur. Vergi denetiminin etkinliğinin sağlanması isteniyorsa, vergi denetimi ile ilgili elemanlara günün koşullarına uygun yeterli miktarda ücret verilmesi gerekmektedir. Aksi halde vergi denetim faaliyetlerinin etkinliği azalacak, işe giren elemanlar bir miktar bilgi sahibi olduktan sonra işten ayrılacaktır. Vergi idaresi de devamlı olarak eleman alma-yetiştirme-kaybetme fasit dairesi içine girecek, bu arada işler sürekli olarak aksamış olacaktır.

## 6. VERGİ DENETİMİNİN TEKRARLANMASININ SAĞLANMASI

Beyana dayalı vergilemenin en önemli öğelerinden biri de yükümlülerin sık ve sürekli olarak denetlenmeleridir. Bu tür bir uygulama yükümlülerin daha bilgili ve dürüst olarak bildirimde bulunmalarını sağlamada yardımcı olacaktır<sup>3</sup>. Yüküm-

3 Erdem (1981:120).

lülere haber verilmeden ve aniden yapılan denetimler, yükümlüleri ileriye dönük olarak yapısal ve uzun zaman rahatsız edecek yaptırımlarla karşılaştırma olasılıkları bulunan, dolayısıyla caydırıcılık ögesi kuvvetli ve sürekli çalışma gerektiren denetimler, vergi kaçakçılığının önlenmesinde büyük ölçüde etkin bir yöntem olmaktadır. Ayrıca bir Anayasa hükmü olan "vergi karşısında eşitlik" ilkesi de gerçekleştirilmiş olacaktır.

## 7. VERGİ DENETİMİNE YARDIMCI OLACAK BİRİMLERİN OLUŞTURULMASI

Günümüzde her alanda olduğu gibi, mali ve ekonomik alanda da çeşitli gelişmeler ortaya çıkmakta ve bu olguya paralel olarak vergi sistemleri giderek daha karmaşık bir yapıya sahip olmaktadır. Vergiciliğin ayrı bir uzmanlık dalı olduğu böyle bir sistem içerisinde vergi yükümlülerinin vergilendirme ile ilgili işlemlerini kendilerinin çözümlenmeleri olanaksızlaşmaktadır. Bu nedenle, vergi yükümlülerinin mali müşavirlik ve muhasebecilik hizmetlerinden geniş ölçüde yararlanmaları sözkonusu olmaktadır. Tamamen ihtisası ve geniş bir teknik bilgiyi gerektiren bu karmaşık ilişkilerin uzman muhaseplerin yardımları olmadan çözülemeyeceği bir gerçektir. Dolayısıyla, bu meslek mensupları vergi sistemlerinin başarısında vazgeçilmez unsurlar olarak kabul edilmişlerdir<sup>4</sup>.

Muhasebe uygulamalarının ülkemizdeki durumu, etkin bir vergi denetimi yapılmasını önleyecek niteliktedir. Çünkü, etkin bir denetim için elde güvenilir muhasebe bilgilerinin bulunması zorunludur<sup>5</sup>. Ancak bugüne kadar piyasada düzensiz bir biçimde yapılagelen mali müşavirlik hizmetleri vergi denetiminin etkinliğini azalttığı gibi, Türk Vergi Sisteminin gelişmesini olumsuz yönde etkilemiştir. Bu hizmetler ülkemizde hiçbir kayda ve disipline bağlı bulunmamaktadır. Gerekliliği kabul edilen ve bu hizmetleri belirli bir disiplin içerisinde düzene kavuşturacak bir yasa halen yürürlüğe konamamıştır. Bu durumun sonuçları olarak "bu işi yaparım" diyen herkes farklı düşüncelerle mesleğe girmekte ve vergi yönetimine, kamuoyuna ayrı, şirkete ayrı mali tablolar düzenleyerek büyük ölçüde vergi kaçakçılarına ve vergi kayıplarına neden olmaktadır.

Bilgi ve kültür düzeyi ne olursa olsun, hatta muhaseplik görevini kötüye kullanmaktan suçlu bulunsun, herkes mesleğini en yaygın biçimiyle uygulayabilmektedir<sup>6</sup>. Ayrıca, yeterli mesleki bilgiye sahip olmayan hizmet erbabı tarafından yapılan hatalar Vergi Mahkemelerinden Danıştaya kadar olan vergi yargısını gereksiz olarak meşgul etmekte ve vergi yargısının verimliliğinin düşmesine yol açmaktadır.

Bu tür olumsuz uygulamaların önlenmesi bakımından önemli sayılabilecek önlemlerden biri Serbest ve Yeminli Mali Müşavirlik, Muhasebecilik kurumunun oluşturulması ve yasal bir disipline alınmasıdır. Vergi kaçakçılığının geniş boyutlara ulaştığı ülkemizde sözkonusu yasanın yürürlüğe konması ile vergi kayıpları önemli ölçüde önenebilecek, dolayısıyla devlet gelirleri üzerinde olumlu etkiler yaratılmış

4 Doğu (1979: 13).

5 Aysan (1978: 298).

6 Ervardar (1982: 34-35).

olacaktır. İngiltere'de vergicilik alanında görev yapan Serbest Hesap Uzmanları vergi denetiminin etkinliğine önemli katkıda bulunmaktadır.

Vergi denetimi açısından sözkonusu yasanın diğer bir olumlu yönü, geniş yükümlü kitlesinin denetimi yerine daha az sayıda bir kitlenin denetimi, bu amaçla yapılan masrafları azaltacak ve devlete önemli ölçüde kaynak tasarrufu sağlayacaktır.

### KAYNAKLAR

- Şafak, M.; "Vergi Kayıpları ve Vergi İdaresi", 2. *Türkiye İktisat Kongresi Kalkınma Politikası Komisyonu Tebliğleri*, Ankara: Başbakanlık Basımevi, 1981.
- Genç, S. ve Yargıcı, H.A.; *Vergi Kayıplarının Önlenmesi ve Vergi İdaresi* (Yayınlanmamış rapor).
- Erdem, M.B.; *Vergi Yönetimi ve Örgütlenmesi*, Eskişehir: İ.T.İ.A. Basımevi, 1981.
- Doğu, A.S., "Muhasebe Uzmanlığı-Kamu Maliyesi ve Vergicilik", *Türkiye'de Muhasebe Uzmanlığı ve Gerekli Yasal Tedbirler*, Ankara: Olgaç Matbaası, 1979.
- Aysan, M.A.; "Vergi Denetimi ve Muhasebe Uygulamaları", *Türkiye'de Vergi Kaybı ve Önlenmesi Yolları*, İstanbul: Met/Er Matbaası, 1978.
- Ervardar, F.; "Etkin Bir Vergi Denetimi İçin Kontrol Kadrosunu Genişletmek Tek Yol Değildir", *İstanbul Sanayi Odası Dergisi*, 200 (17), 15 Ekim 1982.